

Lovforslag nr. L 59. Fremsat den 2. november 1989 af Jens Thoft (SF), Aage Frandsen (SF), Rahbæk Møller (SF) og Ebba Strange (SF)

Forslag

til

Lov om ændring af lov om skattemæssig opgørelse af varelagre m.v.

(Varelagernedskrivninger og igangværende arbejder)

§ 1

I lov om skattemæssig opgørelse af varelagre m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 564 af 21. august 1987, foretages følgende ændringer:

1. Lovens *titel* affattes således:

»**Lov om skattemæssig opgørelse af varelagre og igangværende arbejder m.v.**«

2. I § 1 affattes *stk. 4* således:

»*Stk. 4.* I det beløb, der er opgjort efter bestemmelserne i *stk. 1-3*, kan der i indkomstårene 1990-95 foretages et nedslag, som højst kan udgøre følgende procentdel af beløbet:

Indkomstår	pct.
1990	25
1991	20
1992	15
1993	10
1994	5
1995 og derefter	0,«

3. I § 1, *stk. 5*, indsættes som nyt 2. *pkt.*:

»Virksomheder, der skal afregne punktafgifter for deres varer eller produktion, kan ikke gøre disse afgifter – herunder lagre af ikke an-

vendte banderoler og lignende – til genstand for skattemæssigt nedslag efter *stk. 4*, medmindre afgiftspligten er indtrådt og afgiften betalt inden indkomstårets afslutning og afgiften samtidig ikke kan refunderes hos toldvæsenet, såfremt varerne viser sig usælgelige.«

4. Efter § 2 indsættes som *ny paragraf*:

»§ 2 a. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst og formue skal næringsdrivende personer, dødsboer samt selskaber og foreninger opgøre deres igangværende arbejder på grundlag af udgifter til arbejds løn, materialer, underentreprenører og lignende udgifter, der er direkte forbundet med det enkelte arbejde. Den skattepligtige kan medregne andel i generalomkostninger og medregne en acountfortjeneste ved opgørelsen af værdien af igangværende arbejder. Det én gang valgte princip kan kun ændres efter tilladelse fra Ligningsrådet, når det under hensyn til virksomhedens forhold skønnes rimeligt.«

§ 2

Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende og har virkning fra og med indkomståret 1990.

Bemærkninger til lovforslaget

Generelle bemærkninger

Lovforslaget er en delvis genfremsættelse af et i folketingsåret 1983-84 (2. samling), fremsat forslag, se Folketingstidende 1983-84 (2. samling), forhandlingerne sp. 3106 og 4952 samt tillæg A sp. 3507.

Varelagernedskrivningen aftrappes over 6 år

Efter gældende regler kan erhvervsdrivende, sel-skaber m.fl. nedskrive på værdien af varelagre m.v. med indtil 30 pct. af den opgjorte værdi. Det nedskrevne beløb skal herefter tages til indtægt i det efterfølgende indkomstår, hvor man til gengæld kan nedskrive på den opgjorte ultimoværdi af det nye varelager.

På denne måde åbner varelagernedskrivningerne mulighed for permanent skatteudskydelse, som andrager meget store beløb. Ifølge skatteministerens svar til Skatteudvalget af 3. maj 1984 androg de samlede varelagernedskrivninger for personer og selskaber 8,5 mia. kr. Skatteværdien heraf skønnes til 3,75 mia. kr., og statens rentetab på grund af udskydelsen anslås til mellem 750 og 800 mio. kr.

Det skal bemærkes, at skatteministerens tal er bestridt af Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, som mener, at varelagernedskrivningerne, skatteværdien og rentetabet er betydelig højere.

Reglerne for nedskrivning af varelagre blev indført under 2. verdenskrig. Begrundelsen var dengang, at de erhvervsdrivende måtte forny deres varelagre til priser, som lå betydeligt over det normale, og som i kvalitet var langt ringere end normalt. Det var derfor til at forudsige, at når krigen engang ophørte og varelagerforsyningen atter blev normal, ville disse varelagre være vanskelige at realisere med normal avance. Denne prisrisiko, som erhvervslivet på grund af krigen måtte pådrage sig, blev kompenseret gennem adgangen til at foretage skattemæssig nedskrivning på varelagre.

Mens nedskrivningsreglerne dengang var særdeles velbegrundede, er tiden for længst løbet fra ordningen, som heller ikke kendes i andre af de lande, vi handler mest med, herunder landene i EF. Varelager-

nedskrivningsreglerne er i dag udelukkende en statssubventionering af erhvervslivet ved hjælp af den gennem nedskrivningen opnåede skattekredit.

I en økonomi, hvor priserne stiger og de handlende opmærker priserne på bestående varer i takt hermed, og hvor varelagrene i øvrigt i forvejen opgøres til en værdi, der ligger langt under fremstillings- eller anskaffelsesprisen, savner nedskrivningsreglerne enhver saglig begrundelse. Derfor foreslås reglerne fra 2. verdenskrig nu ophævet. Der foreslås dog en aftrappingsordning over 6 år med 5 procentpoints om året.

I dag kompenseres erhvervslivets prisrisiko for bestående varelagre gennem meget gunstige regler for varelagrenes værdiansættelse.

Formelt fastsættes varelagerets værdi ifølge lovbestemt opgørelse nr. 564 af 21. august 1987 på grundlag af:

1. Dagsprisen (genanskaffelsesprisen) ved regnskabsårets slutning,
2. indkøbsprisen med tillæg af fragt, told og lignende (faktura prisen) eller
3. fremstillingsprisen, såfremt varen er fremstillet i egen virksomhed.

Disse regler forekommer enkle nok.

Men ifølge ligningsvejledningen kan den således opgjorte pris reduceres, såfremt varen er ukurant. En vares ukurans kan skyldes, at varen er beskadiget eller defekt. Men ukurans kan også skyldes tekniske eller økonomiske forhold. Dette kan hidrøre fra ændrede fabriktionsmetoder, ændrede markeds- eller efterspørgselsforhold, fejlslagne indkøbsdispositioner, nye produkter m.v.

Varer, som på grund af ovenstående kan betegnes som teknisk eller økonomisk ukurante, værdiansættes til følgende procenter af den værdi, varen er optaget til ved regnskabsårets begyndelse, eller den lavere værdi, hvortil varen kan optages efter varelagerloven, såfremt omsætningshastigheden er faldet væsentligt i forhold til den normale omsætningshastighed for den pågældende vare:

1. år: 50 pct.
2. år: 25 pct.
3. år og senere: varen ansættes til 0,00 kr.

Ansættelsen af varelagerværdien er således i høj grad beroende på et skøn, som ligningsmyndigheden er uden mulighed for at kunne kontrollere rigtigheden af.

Det kan således fastslås, at varelagerværdien i praksis kan ansættes netop under hensyn til den type tab, som varelagernedskrivningerne skulle kompensere for.

Banderoler m.v. fjernes fra afskrivningsgrundlaget

Lovforslaget forslår endvidere den tvivlsomme fortolkning af varelagernedskrivningsreglerne ophævet, hvorefter banderoler betragtes som en slags hjælpevarer, der kan medtages ved opgørelsen af varelageret og indgå i nedskrivningsgrundlaget.

Igangværende arbejder for liberale erhverv skal medregnes

Lovforslaget slår endvidere fast, at den hidtidige praksis for opgørelse af igangværende arbejder også skal gælde liberale erhverv, f.eks. advokater og revisorer, således at disse forpligtes til at medregne værdien af igangværende arbejder. Uvist af hvilken grund har en række liberale erhverv aldrig været omfattet af pligten til at medregne værdien af igangværende arbejder ved opgørelse af indkomst og formue. Med lovforslaget sikres en ligestilling.

Forslagsstillerne ønsker med dette lovforslag at ophæve en række af de særlige og ubegrundede skattebegunstigelser, erhvervslivet har. Der er samtidig tale om en tilnærmelse til den lovgivning, der kendes i de øvrige lande i EF.

Skal erhvervslivet have støtte, bør denne målrettes i stedet for at blive ydet gennem det store »tag-selv-bord«, som reglerne for varelagernedskrivninger og igangværende arbejder for liberale erhverv er en del af.

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Da loven også kommer til at omfatte igangværende arbejder, foreslås dette angivet i titlen.

Til nr. 2

Efter nr. 2 aftrappes varelagernedskrivningerne med 5 procentpoints om året begyndende med indkomståret 1990. Såfremt inflationen udgør 5 procentpoints årligt, vil inflationen neutralisere aftrappingen frem til 1995.

Til nr. 3

Skatteministeren har til Folketingets Skatteudvalg oplyst, at han betragter banderoler som »en slags hjælpevarer, der kan medtages ved opgørelsen af varelageret og gøres til genstand for varelagernedskrivning«. Forslagsstillerne mener, at det er helt urimeligt, at virksomheder, som opkræver punktafgifter, kan gøre disse til genstand for nedskrivning. Nogen pris- eller kurantrisiko foreligger ikke i disse tilfælde. Det gælder således for tobaks-, parfume-, øl-, vin- og spiritusindustrien og for importørerne af disse produkter. Der er her tale om endog meget store beløb, som på denne måde unddrages beskatning. For at sidestille fremstillingsindustrien og importører med detailhandelen foreslås, at kun punktafgifter kan indregnes i varelagerets værdi, såfremt afgiftspligten er indtrådt og afgiften er betalt, og såfremt afgiften ikke senere vil kunne refunderes, såfremt varerne viser sig usælgelige.

I øvrigt mener forslagsstillerne, at ministerens fortolkning af nedskrivningsreglerne for banderoler m.v. er særdeles tvivlsom. Statens Ligningsdirektorat traf således i 1970 en afgørelse (H 12.007), hvori man konkluderer, at de ikke berigtigede afgifter ikke kan indgå i opgørelsen af den skattemæssige værdi af varelagre, hvorpå nedskrivning kan foretages. Til trods for, at der ikke har været foretaget nogen lovændring siden da, har ministeren helt arbitrært ændret fortolkningen.

Da det er så oplagt urimeligt, at det er muligt at nedskrive på disse banderoler, har forslagsstillerne her ikke ønsket nogen aftrappingsordning, men derimod et omgående stop.

I nugældende lovs § 1, stk. 5, hedder det: »Nedskrivninger efter stk. 4 (på indtil 30 pct.) kan foretages af lagre af varer, råstoffer, hel- eller halvfærdige produkter, emballage samt hjælpevarer i produktionsvirksomheder, herunder brændsel, der hører til virksomheden ved regnskabsårets slutning.«

Når man betænker nedskrivningsreglernes historiske oprindelse, er det helt uforståeligt, at skatteministeren kan fortolke teksten således, at den omfatter f.eks. banderoler til punktafgifter som »hjelpestoffer«. Dette har aldrig været lovgivernes hensigt.

Folketingets Skatteudvalg har fra såvel Århus Kommunes ligningskommission som fra Helsingør Kommunes ligningskommission fået henvendelser, der påpeger det urimelige i, at banderoler kan medtages i varelagernedskrivningsgrundlaget, og er blevet opfordret til at ændre på dette forhold.

Til nr. 4

Det er fast praksis, at f.eks. bygningsbranchen skal medregne igangværende arbejder ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst og formue. Det er ligele-

des fast praksis, at der ikke kan foretages varelager-nedskrivninger herpå.

En række liberale erhverv har imidlertid ikke været forpligtet hertil, men har frit kunnet vælge at medregne igangværende arbejder under forudsætning af, at den én gang valgte fremgangsmåde følges fremover.

Denne helt ubegrundede privilegering af f.eks. revisorer og advokater foreslås ophævet. Disse grupper har typisk kunnet udskyde skatten af 10-15 pct. af årsindkomsten til efterfølgende skatteår, fordi lønudgifter har kunnet fratrækkes omgående, mens indtægten kunne udskydes til efterfølgende indkomstår. Klienten har ikke været berørt heraf, idet indkomsten for denne har skullet opgøres under hensyn til tilstedeværende forpligtelser, herunder bl.a. det arbejde, revisor og advokat har foretaget inden regnskabsårets udgang.

Med lovforslaget foreslås denne asymmetri ophævet, ligesom der sker en ligestilling mellem bygningshåndværkere, entreprenører, arkitekter, ingeniører

m.fl., som har skullet medregne værdien af igangværende arbejder, og advokater, revisorer og andre liberale erhverv, som har været fritaget herfor.

I den udstrækning ejendomsmæglere, læger, fysioterapeuter, psykologer m.v. har igangværende arbejder, vil disse med forslaget også blive inddraget. Igangværende arbejder for disse grupper må dog antages at spille en helt ubetydelig rolle.

De allerede kendte metoder for opgørelse af værdien af igangværende arbejder, som de f.eks. er udtrykt i ligningsvejledningen, følges. Blot inddrages alle skattepligtige med igangværende arbejder i forpligtelsen til at indregne værdien heraf ved opgørelse af indkomst og formue.

Der foreslås heller ikke nogen overgangsordning for de nye grupper, som skal opgøre igangværende arbejder. Advokater og revisorer har på grund af skattereform og kartoffelkur haft meget betydelige merindtægter i de senere år.

Bilag

*I dette bilag er (med mindre skrift)
indsat den gældende formulering af de bestemmelser,
der berøres af lovforslaget*

§ 1

I lov om skattemæssig opgørelse af varelagre m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 564 af 21. august 1987, foretages følgende ændringer:

1. Lovens *titel* affattes således:

»**Lov om skattemæssig opgørelse af varelagre og igangværende arbejder m.v.**«

2. I § 1 affattes *stk. 4* således:

»*Stk. 4.* I det beløb, der er opgjort efter bestemmelserne i stk. 1–3, kan der i indkomstårene 1990–95 foretages et nedslag, som højst kan udgøre følgende procentdel af beløbet:

Indkomstår	pct.
1990	25
1991	20
1992	15
1993	10
1994	5
1995 og fremover	0.«

§ 1. - - -

Stk. 4. I det beløb, der er opgjort efter bestemmelserne i stk. 1–3, kan der foretages et nedslag på indtil 30 pct.

3. I § 1, *stk. 5*, indsættes som nyt 2. *pkt.*:

»Virksomheder, der skal afregne punktafgifter for deres varer eller produktion, kan ikke gøre disse afgifter – herunder lagre af ikke anvendte banderoler og lignende – til genstand

for skattemæssigt nedslag efter *stk. 4*, medmindre afgiftspligten er indtrådt og afgiften betalt inden indkomstårets afslutning og afgiften samtidig ikke kan refunderes hos toldvæsenet, såfremt varerne viser sig usælgelige.«

§ 1. - - -

Stk. 5. Nedskrivning efter *stk. 4* kan foretages for de lagre af varer, råstoffer, hel- eller halvfærdige produkter, emballage samt hjælpevarer i produktionsvirksomheder, herunder brændsel, der hører til virksomheden ved regnskabsårets slutning.

4. Efter § 2 indsættes som *ny paragraf*:

»§ 2 a. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst og formue skal næringsdrivende personer, dødsboer samt selskaber og foreninger opgøre deres igangværende arbejder på grundlag af udgifter til arbejds løn, materialer, underentreprenører og lignende udgifter, der er direkte forbundet med det enkelte arbejde. Den skattepligtige kan medregne andel i generalomkostninger og medregne en acountfortjeneste ved opgørelsen af værdien af igangværende arbejder. Det én gang valgte princip kan kun ændres efter tilladelse fra Ligningsrådet, når det under hensyn til virksomhedens forhold skønnes rimeligt.«

§ 2

Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende og har virkning fra og med indkomståret 1990.